

BAB 1

PENDAHULUAN

A.Latar Belakang

Pewarisan merupakan peristiwa hukum yang terjadi pada saat seseorang meninggal dunia. Pewarisan adalah proses peralihan harta warisan dari pewaris yang sudah meninggal dunia kepada ahli waris yang mempunyai hubungan darah dan hubungan perkawinan dengan pewaris. Dalam perkembangannya penyelesaian hak dan kewajiban dari seorang yang telah meninggal diatur dengan hukum waris yang merupakan suatu rangkaian ketentuan hukum yang mengatur mengenai apa yang harus terjadi dengan harta peninggalan seseorang yang meninggal dunia dan mengatur peralihan harta kekayaan yang ditinggalkan oleh seseorang yang meninggal serta akibat-akibatnya bagi para ahli waris.¹

Ketika seseorang meninggal dunia, hal ini menimbulkan sebuah akibat hukum yaitu tentang bagaimana pengurusan dan kelanjutan hak-hak dan kewajiban sebagai akibatnya adanya peristiwa hukum karena meninggalnya seseorang diatur oleh Hukum waris.² Secara garis besar pengertian hukum waris adalah hukum yang mengatur mengenai peralihan hak berupa harta baik berupa benda bergerak ataupun benda tidak bergerak yang diberikan kepada ahli waris berdasarkan hubungan kekerabatan atau hubungan perkawinan.³

Unsur yang harus terpenuhi dalam pewarisan adanya seseorang yang meninggal dunia, adanya seseorang yang masih hidup sebagai ahli waris yang memperoleh hak waris, adanya harta warisan yang ditinggalkan oleh pewaris. Terkait siapa yang berhak atas harta warisan dari pewaris diatur oleh hukum waris yang berlaku bagi si pewaris.

¹Surini Ahlan Sjarif dan Nurul Elmiyah, *Hukum Kewarisan Perdata Barat Pewarisan menurut Undang-undang*, Kencana, Jakarta, 2006, hlm.11

²Hasballah Thaib dan Syahril Sofyan, *Teknik Pembuatan Akta Penyelesaian Warisan Menurut Hukum Waris Islam di Indonesia*, Citapustaka Media, Medan, 2014, hlm.7

³Zainuddin Ali, *Pelaksanaan Hukum Waris di Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm.43

Peralihan hak atas tanah yang disebabkan oleh peristiwa kematian mengakibatkan terbukanya warisan dan sebagai konsekwensinya seluruh kekayaan yang tadinya dimiliki oleh seorang pewaris beralih dengan sendirinya kepada segenap ahli waris secara bersama-sama.⁴ sehingga dalam peralihan hak atas tanah dilakukan dengan cara balik nama sertifikat atas nama pewaris menjadi atas nama para ahli waris.

Berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah pada Pasal 42 dijelaskan bahwa ahli waris memiliki kewajiban untuk melakukan pendaftaran peralihan hak karena pewarisan. Oleh karena itu dalam memberikan peralihan hak atas pewarisan dilakukan untuk menjamin kepastian pemegang hak.

Harta yang diperoleh dari penerimaan warisan merupakan salah satu bentuk tambahan kemampuan ekonomis yang dapat diterima oleh seseorang. Dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan untuk selanjutnya disebut UU PPh, warisan diatur dalam 2 pasal yang berbeda, yaitu pada Pasal 2 ayat (1) huruf a angka 2 yaitu yang menjadi subjek pajak adalah warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan, menggantikan yang berhak dan pada Pasal 4 ayat (3) huruf b bahwa yang tidak termasuk objek pajak adalah warisan.

Sehubungan dengan hal tersebut diatas apabila dilihat dari ruang lingkup pajak maka harta warisan yang diterima oleh ahli waris merupakan suatu tambahan penghasilan. Oleh sebab itu maka dalam pengurusannya ahli waris harus memastikan bahwa tambahan penghasilan dari warisan tersebut masih terutang pajak atau tidak. Mengingat adanya prinsip pengenaan pajak atas penghasilan dalam pengertian luas yang menyatakan bahwa pajak akan dikenakan atas penghasilan dalam pengertian luas yang menyatakan bahwa

⁴Syahril Sofyan, *Beberapa Dasar Teknik Pembuatan Akta (Khusus Warisan)*, Pustaka Bangsa Press, Medan, 2011, hlm.5

pajak yang akan dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, maka tambahan penghasilan yang diterima ahli waris sebagaimana tersebut pada di atas selain dikenakan BPHTB seharusnya juga dapat dikenakan Pajak Penghasilan. Namun demikian berdasarkan ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf b UU PPh telah dinyatakan bahwa yang dikecualikan dari objek Pajak Penghasilan adalah warisan. Berdasarkan ketentuan tersebut maka meskipun warisan merupakan tambahan penghasilan bagi ahli waris namun hal tersebut dikecualikan sebagai objek Pajak Penghasilan⁵.

Pengecualian warisan sebagai objek dari PPh juga diatur dalam ketentuan Pasal 6 huruf d Peraturan Pemerintah nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan beserta Perubahannya yang mengatur bahwa pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan sehubungan dengan pewarisan dikecualikan dari kewajiban pembayaran PPh. Sesuai dengan ketentuan tersebut maka dalam urusan pewarisan hak atas tanah dan bangunan ahli waris tidak dikenakan pembayaran atau pemungutan PPh.

Apabila seseorang yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) meninggal dunia dan meninggalkan warisan yang belum terbagi, maka warisan yang belum terbagi tersebut dalam kedudukannya sebagai Subjek Pajak menggunakan NPWP dari Wajib Pajak yang meninggal dunia. Ahli warisnya wajib melaporkan penghasilan dan pajak penghasilan terkait yang berasal dari warisan tersebut dalam SPT PPh Tahunan Orang Pribadi.

Ahli waris tidak hanya mendapatkan hak atas tanah dari warisan tersebut namun ia juga berkewajiban untuk memenuhi Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang diperoleh dari pewarisan. Pada pelaksanaan pewarisan hak atas tanah dan bangunan

⁵Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi*, Andi Offset, Yogyakarta, 2006, hlm.8

apabila ada ahli waris telah memenuhi kewajiban pembayaran BPHTB, maka ahli waris dapat memohonkan Surat Keterangan Bebas Pajak untuk pembayaran pajak penghasilan waris, (Untuk selanjutnya disebut SKB PPh Waris) pada Pajak Pratama pun kalau permohonan surat ketetapan bebas pajak ditolak, ahli waris harus membayar pajak penghasilan untuk turun waris dan setelahnya bukti pajak penghasilan tersebut di validasi di Kantor Pajak Pratama

Setelah surat-surat dari Pajak Pratama selesai, maka ahli waris harus mendaftarkan peralihan haknya di Kantor Agraria dan Tata Ruang Badan Pertanahan Nasional (untuk selanjutnya disingkat Kantor ATR/BPN), yang wilayah kerjanya meliputi dimana letak tanah dan Bangunan berada. Syarat-syarat turun waris salah satunya adanya SKB PPh Waris, kalau tidak ada, dapat berupa hasil validasi dari Kantor Pajak Pratama yang artinya pajak penghasilan untuk turun waris sudah dibayar.

Dalam Peraturan Dirjen Pajak PER-20/PJ/2015, tentang Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Atau Bangunan Karena Warisan yang mengatur bahwa adanya Pengalihan Hak karena warisan dapat diberikan SKB waris pajak penghasilan dengan mengacu pada Peraturan Dirjen Pajak PER-30/PJ/2009 tentang Tata cara Pemberian Pengecualian Dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Pajak Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/Atau Bangunan. SKB PPh Waris yang telah dikeluarkan oleh Kantor Pajak ini bisa digunakan sebagai salah satu syarat untuk balik nama sertifikat hak atas tanah dan/atau bangunan atas nama ahli waris di Kantor ATR/BPN.

Warisan adalah termasuk penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak. Hal ini sesuai Pasal 4 ayat (3) Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Selanjutnya dalam Pasal 6 huruf d di Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan

atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas tanah beserta perubahannya disebutkan bahwa dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan karena warisan karena pada prinsipnya yang dikenai Pajak Penghasilan adalah pihak yang melakukan pengalihan. Dalam hal waris, pihak yang melakukan pengalihan (pewaris) sudah meninggal dunia, sehingga dikecualikan dari pengenaan Pajak Penghasilan. Pengecualian ini diberikan karena kewajiban untuk membayar pajak oleh pewaris sudah berakhir sejak pewaris meninggal dunia.

Penetapan Peraturan Dirjen Pajak PER-20/PJ/2015 dimaksudkan untuk memberikan acuan dalam rangka pemberian SKB Pajak Penghasilan waris. Penetapan Surat Edaran ini juga bertujuan agar pemberian SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan dapat berjalan dengan baik dan terdapat keseragaman dalam pelaksanaannya.⁶ Tapi pada saat diajukan permohonan SKB PPh Waris pada pajak Pratama oleh ahli waris, surat permohonan SKB PPh Waris tersebut berujung penolakan dan diharuskan untuk membayar pajak Pajak penghasilan untuk turun waris. Seperti kasus yang terjadi pada klien yang datang Kantor Notaris & PPAT Haji YAN VINANDA yang meminta turun waris atas sertifikatnya dan minta dimohonkan untuk supaya tidak bisa dikenakan SKB PPh Waris pajak. Tapi permohonan SKB PPh Waris ditolak meskipun syarat untuk SKB PPh Waris telah dipenuhi. Hal tersebut banyak dikeluhkan oleh klien yang memohonkan turun waris.

Berdasarkan kenyataan seperti inilah, dianggap perlu untuk ditelaah demi mendapatkan kesesuaian antara peraturan yang ada dan telah diberlakukan dengan praktek yang terjadi sebenarnya dilapangan. Dalam hal ini menarik kiranya untuk diangkat suatu permasalahan mengenai SKB PPh Waris tersebut ke dalam suatu bentuk penelitian

⁶<https://www.ortax.or.id/ortag/?mod=info&page>, diunduh pada tanggal 12 Agustus 2020 pukul 19.00 WIB

dengan judul: **KEDUDUKAN SURAT KETERANGAN BEBAS PAJAK PENGHASILAN UNTUK TURUN WARIS ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN DI KOTA PADANG**

B.Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut maka dapat dirumuskan masalah yang ingin penulis teliti yaitu meliputi :

1. Apa saja yang menjadi dasar terbitnya SKB PPh waris oleh Kantor Pajak Pratama Kota Padang
2. Bagaimana proses pengurusan SKB PPh Waris terhadap pembebasan Pajak Penghasilan bagi ahli waris di Kantor Pajak Pratama Kota Padang
3. Bagaimanakah kedudukan ahli waris dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah?

C.Tujuan Penelitian

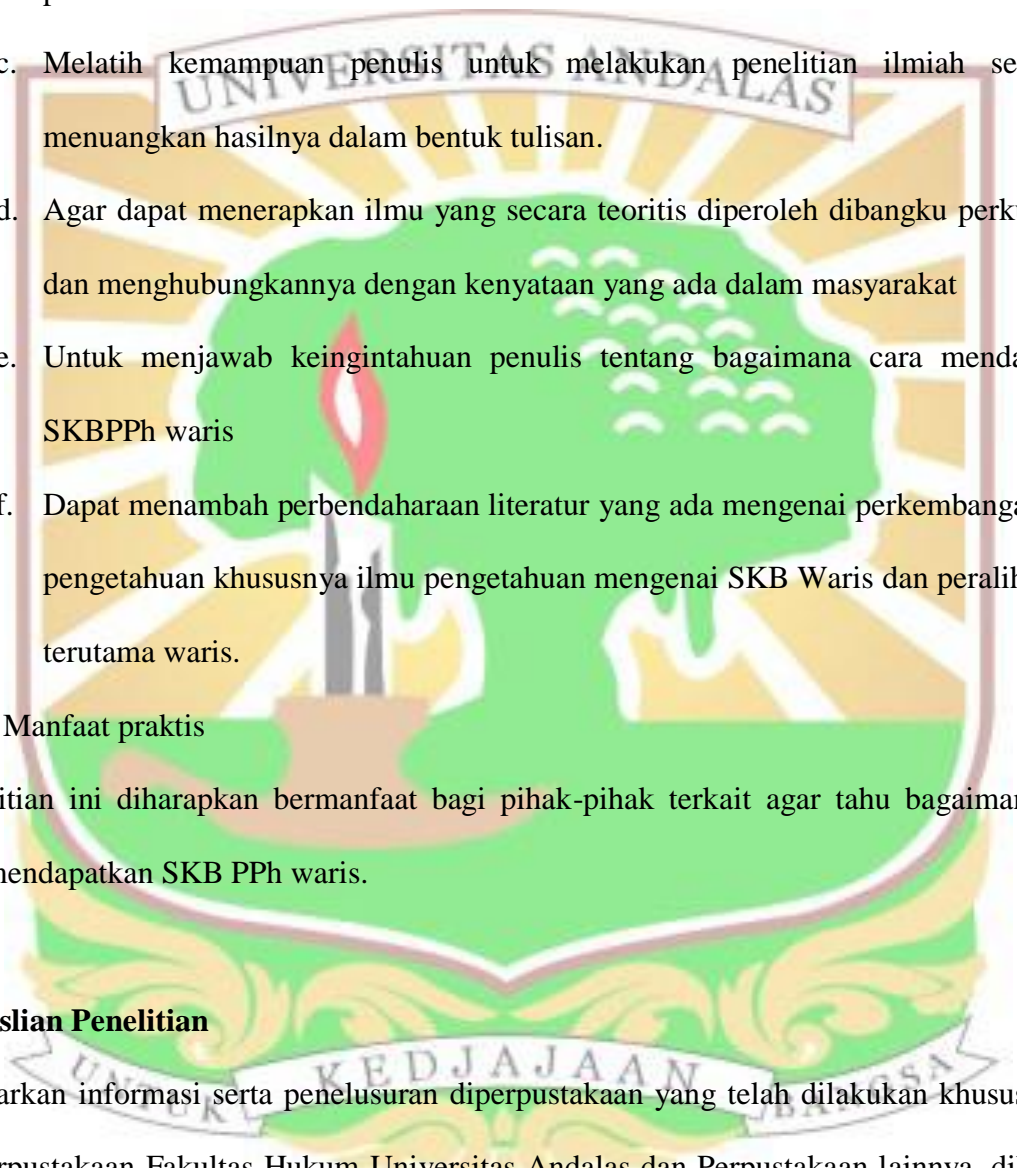
Tujuan yang hendak penulis capai dalam penelitian ini yaitu :

1. Untuk mengetahui yang menjadi dasar terbitnya SKB PPh waris oleh Kantor Pajak Pratama Kota Padang
2. Untuk mengetahui proses pengurusan SKB PPh Waris terhadap pembebasan Pajak Penghasilan bagi ahli waris di Kantor Pajak Pratama Kota Padang
3. Untuk mengetahui kedudukan ahli waris dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah?

D.Manfaat Penelitian

Setelah menguraikan tujuan dari penulisan ini, penulis menemukan beberapa manfaat dalam pembahasan proposal ini, yaitu :

1. Manfaat teoritis

- 
- a. Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai penambah bahan bacaan khususnya tentang penerapan SKB PPh waris pada sistim perpajakan yang berlaku.
 - b. Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai penambah bahan bacaan khususnya mengetahui proses pembebanan pajak-pajak yang terkait dengan ahli waris pada proses turun waris hak atas tanah.
 - c. Melatih kemampuan penulis untuk melakukan penelitian ilmiah sekaligus menuangkan hasilnya dalam bentuk tulisan.
 - d. Agar dapat menerapkan ilmu yang secara teoritis diperoleh dibangku perkuliahan dan menghubungkannya dengan kenyataan yang ada dalam masyarakat
 - e. Untuk menjawab keingintahuan penulis tentang bagaimana cara mendapatkan SKBPPh waris
 - f. Dapat menambah perbendaharaan literatur yang ada mengenai perkembangan ilmu pengetahuan khususnya ilmu pengetahuan mengenai SKB Waris dan peralihan hak terutama waris.

2. Manfaat praktis

Penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi pihak-pihak terkait agar tahu bagaimana cara mendapatkan SKB PPh waris.

E. Keaslian Penelitian

Berdasarkan informasi serta penelusuran diperpustakaan yang telah dilakukan khususnya di Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Andalas dan Perpustakaan lainnya, diketahui ada beberapa tesis yang hampir sama dan terkait dengan judul penelitian ini ataupun yang bersinggungan langsung dengan KEDUDUKAN SURAT KETERANGAN BEBAS PAJAK PENGHASILAN UNTUK TURUN WARIS ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN DI KOTA PADANG, dalam hal ini penulis tidak menyangkal tentang

adanya kesamaan sebagian dari penelitian ini, yang mana terletak pada rumusan permasalahan yang berhubungan dengan Sistem perpajakan ahli waris tapi berbeda pembahasan dan rumusan masalah yang akan penulis teliti. Penelitian ini difokuskan pada penerapan surat Keterangan Bebas pajak pada peralihan hak waris. Jika ada tulisan yang hampir sama dengan yang ditulis oleh penulis diharapkan tulisan ini sebagai pelengkap dari tulisan yang telah ada sebelumnya.

Adapun tulisan yang relatif sama dengan yang ingin diteliti oleh penulis, berdasarkan sejumlah literatur yang ditemui di Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Andalas menyebutkan ada penulisan tesis tentang pengenaan pajak, seperti :

1. Tesis yang ditulis oleh Benny Oktario pada Universitas Andalas tahun 2019 dengan judul “Pengenaan Pajak Penghasilan atas Waris dan Hibah dalam Pengalihan Hak atas tanah dan atau bangunan di Kota Padang dengan rumusan masalah :
 - a. Bagaimana pengenaan pajak penghasilan atas waris dan hibah dalam pengalihan hak atas tanah dan bangunan di Kota Padang?
 - b. Adakah kendala dalam pengenaan pajak penghasilan atas waris dan hibah dalam pengalihan hak atas tanah dan bangunan di Kota Padang?
2. Tesis yang ditulis oleh Annisa Mutiara Andina pada Universitas Andalas tahun 2019 dengan judul Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan di Kota Padang, dengan rumusan masalah:
 - a. Bagaimana pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan di Kota Padang?
 - b. Bagaimana peran Notaris/PPAT dalam pelaksanaan pemungutan Pajak penghasilan atas jual beli tanah dan atau bangunan di Kota Padang
 - c. Apa saja kendala-kendala hukum yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan?

F. Kerangka Teoritis dan Konseptual

1. Kerangka Teoritis

Untuk melakukan sebuah penelitian diperlukan adanya landasan dan konsep yang mendasar terhadap suatu permasalahan yang akan diteliti, salah satunya landasan teoritis, sebagaimana yang dikemukakan oleh M. Solly Lubis bahwa landasan teoritis merupakan kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat, teori, asas, maupun konsep yang relevan digunakan untuk mengupas suatu kasus ataupun permasalahan. Untuk meneliti suatu permasalahan mengenai hukum, maka pembahasan yang sangat relevan mengenai hukum tersebut adalah mengkajinya dengan menggunakan teori-teori tentang hukum, konsep-konsep hukum dan asas-asas hukum tersebut.

Setiap pajak yang dipungut oleh pemerintah harus berdasarkan Undang-undang, sehingga tidak mungkin ada pajak yang hanya dipungut berdasarkan peraturan lain yang lebih rendah daripada Undang-undang⁷

Sehubungan dengan hal tersebut maka dalam penulisan ini dihubungkan dengan beberapa teori yaitu:

a. Teori Kepastian Hukum

Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menjamin Kepastian hukum bagi setiap warga negara. Kepastian hukum adalah keadaan dimana suatu perbuatan dibuat dan diundangkan secara pasti karena mengatur secara jelas dan logis. Jelas dalam artian tidak terdapat kekaburan norma atau keraguan dan logis dalam artian menjadi suatu sistim norma dengan norma lain sehingga tidak berbenturan atau menimbulkan konflik norma⁸.

⁷Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, Refika Aditama, Bandung, 1998, hlm.1

⁸Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Pranada Media Group, Jakarta, 2008, hlm.158

Kepastian Hukum menunjuk kepada pemberlakuan yang jelas, tetap dan konsekuen, yang pelaksanaannya tidak dapat dipengaruhi oleh keadaan-keadaan yang sifat subjektif. Indikator adanya kepastian hukum di suatu negara itu sendiri adalah adanya peraturan perundang-undangan yang jelas dan perundang-undangan tersebut diterapkan dengan baik oleh hakim maupun petugas hukum lainnya⁹.

Undang-undang yang berisi aturan-aturan yang bersifat umum menjadi pedoman bagi individu bertingkah laku dalam bermasyarakat, baik dalam hubungannya dengan sesama individu maupun dalam hubungannya dengan masyarakat. Aturan-aturan itu menjadi batasan bagi masyarakat dalam membebani atau melakukan tindakan terhadap individu. Adanya aturan itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum.

Jaminan kepastian hukum Wajib Pajak dalam mendapatkan kepastian SKB PPh waris dengan terbitnya Surat Edaran Pajak 20/PJ/2015 dan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 30/PJ/2009 menambah ketidakpastian apakah nantinya Wajib pajak bisa mendapatkan SKB PPh waris ataukah harus membayar pajak waris.

Hukum itu secara hakikatnya haruslah pasti serta adil. Pasti dalam hal tindakan dan adil dalam artian sesuai kewajaran, maka dengan bersifat adil dan dilakukan dengan pasti hukum bisa dijalankan sesuai fungsinya kepastian hukum dijawab secara normatif tidak sosiologis.

Menurut Kelsen, hukum adalah sebuah sistem norma dimana norma adalah pernyataan yang menekankan aspek seharusnya atau das sollen dengan menyertakan beberapa peraturan tentang apa yang harus dilakukan.

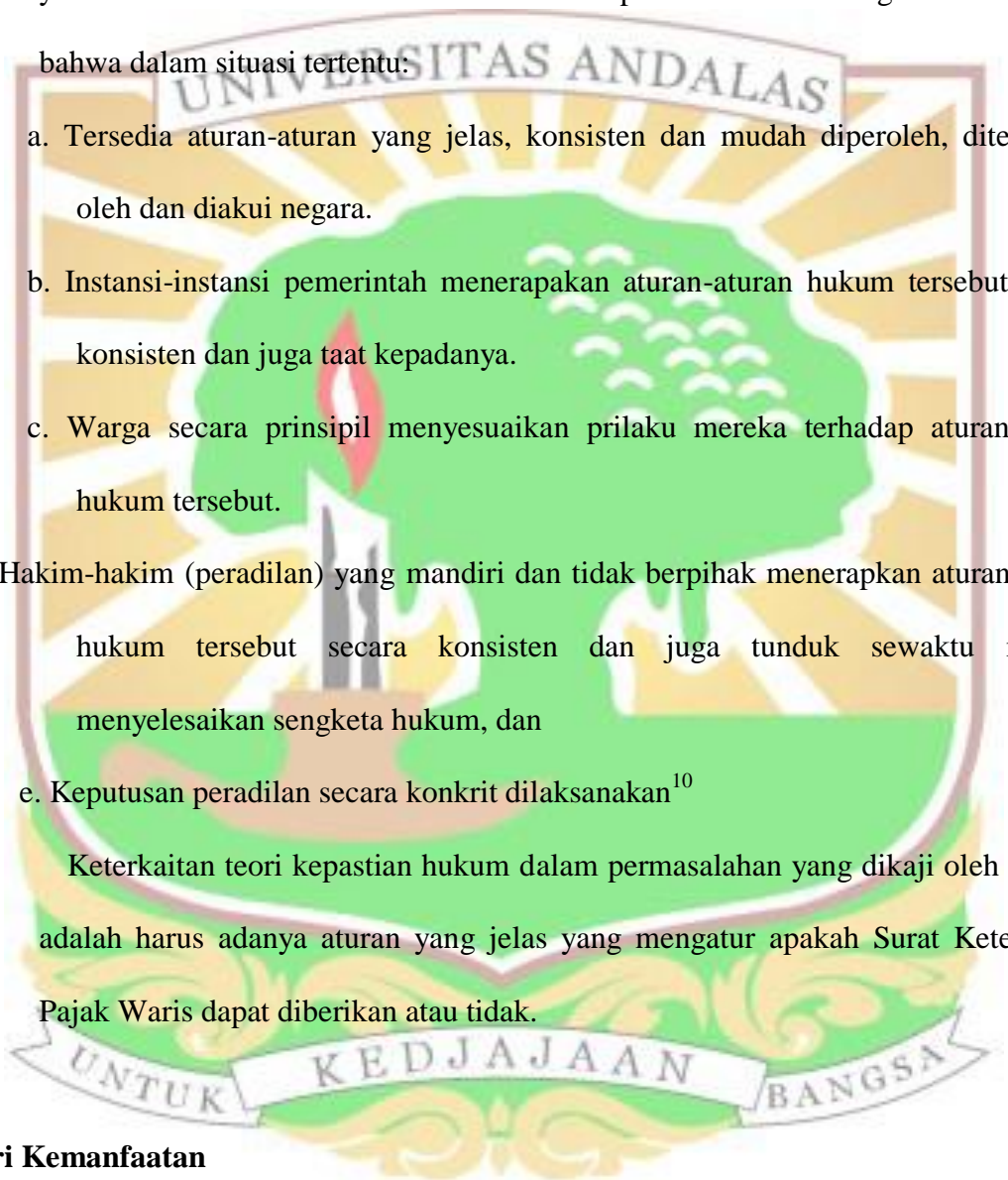
Undang-undang yang berisi aturan-aturan yang bersifat umum menjadi pedoman bagi individu bertingkah laku dalam bermasyarakat, baik dalam hubungannya dengan

⁹Abdul Rahmat Budiono, *Pengantar Ilmu Hukum*, Bayumedia Publishing, Malang, 2005 hlm.22

sesama individu maupun dalam hubungannya dengan masyarakat. Aturan-aturan itu masyarakat dalam membebani atau melakukan tindakan terhadap individu.

Adanya aturan itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum.

Menurut Jan Michiel Otto, Kepastian Hukum yang sesungguhnya memang lebih berdimensi yuridis. Jan Michiel Otto mendefinisikan kepastian hukum sebagai kemungkinan bahwa dalam situasi tertentu:

- 
- a. Tersedia aturan-aturan yang jelas, konsisten dan mudah diperoleh, diterbitkan oleh dan diakui negara.
 - b. Instansi-instansi pemerintah menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga taat kepadanya.
 - c. Warga secara prinsipil menyesuaikan perilaku mereka terhadap aturan-aturan hukum tersebut.
 - d. Hakim-hakim (peradilan) yang mandiri dan tidak berpihak menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga tunduk sewaktu mereka menyelesaikan sengketa hukum, dan
 - e. Keputusan peradilan secara konkrit dilaksanakan¹⁰

Keterkaitan teori kepastian hukum dalam permasalahan yang dikaji oleh penulis adalah harus adanya aturan yang jelas yang mengatur apakah Surat Keterangan Pajak Waris dapat diberikan atau tidak.

b. Teori Kemanfaatan

Dalam teori ini tujuan hukum adalah memberikan kemanfaatan sebanyak-banyaknya pada orang (Utilitarianisme Theory) yang diprakarsai Jeremy Bentham¹¹, yang

¹⁰ Soeroso, *Pengantar Ilmu Hukum*, Pt. Sinar Grafika, Jakarta, 2011, hlm.5

¹¹ Achmad Ali, *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, PT. Toko Gunung Agung, Jakarta, 20002, hlm.267

merupakan penganut paham utilitis)¹². Menurut Jeremy Bentham menganggap bahwa tujuan hukum semata-mata untuk memberikan kemanfaatan atau kebahagiaan yang sebesar-besarnya bagi sebanyak-banyaknya warga masyarakat. Setiap warga masyarakat mencari kebahagiaan dan hukum merupakan salah satu alatnya.

Negara dalam memberikan kemanfaatan atau kebahagiaan kepada warga negara menggunakan pajak sebagai salah satu alat untuk mendapatkan uang ke kas negara, yang digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Kemanfaatan di sini diartikan sebagai kebahagiaan (*happines*), sehingga penilaian terhadap baik-buruk atau adil-tidaknya suatu hukum bergantung kepada apakah hukum itu memberikan kebahagiaan kepada manusia atau tidak. Dengan demikian berarti bahwa setiap penyusunan produk hukum (peraturan perundang-undangan) seharusnya senantiasa memperhatikan tujuan hukum yaitu untuk memberikan kebahagiaan/kesenangan sebanyak-banyaknya bagi masyarakat.

Kaitan antara teori kemanfaatan ini dengan permasalahan yang ada adalah tidak adanya manfaat yang didapat/diperoleh oleh masyarakat yang mengajukan SKB PPh waris, karena ujung-ujungnya hanya penolakanyang dilakukan oleh Kantor Pajak Pratama tempat SKB PPh waris dimohonkan.

c. Teori perpajakan

¹² Ajaran utilitis menganggap bahwa pada dasarnya hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kemanfaatan atau kebahagiaan warga, bagi mayoritas masyarakat. Bagi aliran ini kehadiran hukum adalah untuk memberikan manfaat dan kesenangan kepada manusia sebanyak-banyaknya.

Pajak menurut pendapat P.J.A Adriani yang mengatakan bahwa¹³

Pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (Undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

Adam Smith melancarkan ajarannya sebagai asas pemungutan pajak yang dinamainya "*The Four Maxims*" dengan uraiannya sebagai berikut:¹⁴

1. Pembagian tekanan pajak di antara subyek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing, dibawah perlindungan pemerintah (asas pembagian/asas kepentingan). Dalam asas "*equality*" ini tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi di antara sesama wajib pajak. Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus dikenakan pajak yang sama pula.
2. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromis (*not arbitrary*). Dalam asas "*certainty*" ini, kepastian hukum yang dipentingkan adalah yang mengenai subjek, objek, besarnya pajak, dan juga ketentuan mengenai waktu pembayarannya.
3. "*Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.*" Teknik pemungutan pajak yang dianjurkan ini (yang juga disebut "*convenience of payment*", menetapkan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi para wajib pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan detik diterimanya penghasilan yang bersangkutan.

¹³Rochmat Soemitro, Pajak dan Pembangunan, Edisi ke 2 Bandung, Enresco, 1988, hlm.15

¹⁴Adam Smith An Inquiry into the Nature and causes of the Wealth of Nations, (terkenal dengan nama Wealth of Nations), dalam Erly Suandi, Op Cit hlm.27-29.

4. *“Every tax ought to be so contrived as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible over and above what it brings into the public of treasury of the State.”* Asas efisiensi ini menetapkan bahwa pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya, jangan sekali-kali biaya pemungutan melebihi pemasukan pajaknya.

Tugas negara pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Salah satu cara untuk mencapai kesejahteraan dengan melakukan penarikan atau pemungutan pajak.¹⁵ Oleh karena itu, Negara berhak memungut pajak tanpa mengabaikan teori-teori perpajakan yang ada, tapi dengan permohonan SKB PPh waris ini dimungkinkan ahli waris tidak membayar pajak turun waris apabila permohonan SKB PPh waris diterima oleh Kantor Pajak Pratama.

2. Kerangka Konseptual

Ada beberapa konsep dasar yang digunakan dalam penelitian ini yaitu :

a. Waris

Pewarisan adalah proses peralihan harta warisan dari pewaris yang sudah meninggal dunia kepada ahli waris yang mempunyai hubungan darah dan hubungan perkawinan dengan pewaris. Sesuai dengan Pasal 42 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah menyatakan bahwa :

Ayat 1 : Untuk pendaftaran peralihan hak karena pewarisan mengenai bidang tanah yang sudah didaftar dan hak milik atas satuan rumah susun sebagai yang diwajibkan menurut ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36, wajib diserahkan oleh yang menerima hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang bersangkutan sebagai warisan pada Kantor

¹⁵ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*” Raja Grafindo Persada, 2001, Jakarta hlm.35

Pertanahan, sertifikat hak yang bersangkutan, surat kematian orang yang namanya dicatat sebagai pemegang haknya dan surat tanda bukti sebagai ahli waris.

Ayat 2: Jika bidang tanah yang merupakan warisan belum didaftar, wajib diserahkan juga dokumen-dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1) huruf b

Ayat 3: Jika penerima warisan terdiri dari satu orang, pendaftaran peralihan hak tersebut dilakukan kepada orang tersebut berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris sebagaimana dimaksud pada ayat (1)

Ayat 4: jika penerima warisan lebih dari satu orang dan waktu peralihan hak tersebut didaftarkan disertai dengan akta pembagian waris yang memuat keterangan bahwa hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun tertentu jatuh kepada seorang penerima warisan tertentu, pendaftaran peralihan hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun itu dilakukan kepada penerima warisan yang bersangkutan berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris dan akta pembagian waris tersebut.

Ayat 5: Warisan berupa hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang menurut akta pembagian waris harus dibagi bersama antara beberapa penerima warisan atau waktu didaftarkan belum ada akta pembagian warisnya, didaftar peralihan haknya kepada para penerima waris yang berhak sebagai hak bersama mereka berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris dan/atau akta pembagian waris tersebut.

Di Indonesia, terdapat 3 (tiga) sistem pewarisan, yaitu hukum waris adat, hukum waris perdata, dan hukum waris Islam. Ketiganya memiliki beberapa perbedaan mengenai unsur-unsur pewarisan, salah satunya yaitu mengenai ahli waris.

Ahli waris merupakan orang yang menerima harta warisan. Ketentuan mengenai ahli waris dalam hukum waris adat, hukum waris perdata, dan hukum waris Islam memiliki konsep yang berbeda. Tulisan kali ini terlebih dahulu akan khusus membahas mengenai konsep ahli waris menurut hukum waris perdata.

Ahli waris menurut hukum waris perdata tidak dibedakan menurut jenis kelamin layaknya dalam hukum waris adat. Seseorang menjadi ahli waris menurut hukum waris perdata disebabkan oleh perkawinan dan hubungan darah, baik secara sah maupun tidak. Orang yang memiliki hubungan darah terdekatlah yang berhak untuk mewarisi.

b. Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak. Penghasilan adalah setiap setiap tambahan kemampuan ekonomis yang berasal baik dari Indonesia maupun luar Indonesia yang dapat digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian, penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji honorarium, hadiah dan lain sebagainya.¹⁶

Pada Pasal 4 ayat (1) huruf d UU PPh, yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

c. Surat Keterangan Bebas Pajak (SKBPPH waris)

SKB adalah Surat Wajib Pajak penerima penghasilan agar tidak dipotong atau dipungut pajak. SKB diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Direktorat Jenderal

¹⁶Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm.51

Pajak. Secara tidak langsung, SKB memberitahukan kepada pemotong atau pemungut pajak bahwa untuk Wajib Pajak ini tidak perlu lagi dipotong atau dipungut lagi.

Jika warisan berupa tanah dan/atau bangunan, maka ada proses pengalihan hak milik atas tanah dan/atau bangunan tersebut. Pengalihan hak dari almarhum pemilik lama kepada ahli waris sebagai pemilik baru. Ketentuan tentang pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan mewajibkan mengisytarkan pajak-pajak atas tanah tersebut sudah lunas. Seperti PBB, BPHTB, dan PPh pengalihan atas tanah dan/atau bangunan. Karena transaksinya berasal dari warisan, maka sebenarnya tidak ada PPh pengalihan atas tanah dan/atau bangunan.

Untuk membuktikan bahwa tidak ada PPh yang terutang, pihak Badan Pertanahan mensyaratkan adanya SKB (surat keterangan bebas) dari kantor pajak. Ketentuan terbaru tentang SKB PPh atas waris diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak dalam bentuk Peraturan Dirjen Pajak PER-30/PJ/2009 tentang Tata cara Pemberian Pengecualian Dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Pajak Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/Atau Bangunan Peraturan Dirjen Pajak PER-20/PJ/2015, tentang Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Atau Bangunan Karena Warisan¹⁷

G. Metode Penelitian

1. Pendekatan Masalah

Metode pendekatan yang digunakan adalah metode pendekatan gabungan, yakni pendekatan Yuridis Normatif yang didukung oleh yuridis Empiris. Penelitian dengan Pendekatan Yuridis Normatif dilakukan terhadap aturan-aturan mengenai adanya

¹⁷Pajaktaxes.blogspot.com. catatan perpajakan, Diakses pada hari Selasa, 1 Nopember 2020, pukul 21.10 WIB.

SKB PPh Waris, sedangkan pendekatan Yuridis Empiris mengenai adanya pelaksanaan permohonan SKB PPh waris dan hasil permohonan SKB PPh Waris itu ditolak atau tidak.

Metode penelitian tesis ini adalah sebuah metode pendekatan hukum empiris yaitu penelitian hukum yang menganalisis dan mengkaji bekerjanya hukum di dalam masyarakat. Bekerjanya hukum dalam masyarakat dapat dikaji dari tingkat efektifitasnya hukum, kepatuhan terhadap hukum, peranan lembaga atau institusi hukum dalam penegakan hukum, implementasi aturan hukum, pengaruh aturan hukum terhadap masalah sosial tertentu atau sebaliknya, pengaruh sosial ekonomi terhadap aturan hukum¹⁸. Melakukan pendekatan dengan penelitian lapangan dan penelitian kepustakaan sehingga dapat menjawab rumusan masalah. Dalam penelitian penulis melakukan wawancara dengan pihak yang ada di subjek orang yang memohonkan SKB PPh Waris, Kantor ATR/BPN Agraria Kota Padang, Kantor Pajak Pratama 1 dan Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah di Kota Padang.

2. Spesifikasi atau sifat penelitian

Spesifikasi penelitian ini bersifat deskriptif. Penelitian deskriptif dimaksudkan untuk menggambarkan suatu kondisi atau keadaan yang terjadi atau berlangsung dengan tujuannya agar dapat memberikan data seteliti mungkin mengenai objek penelitian sehingga mampu menggali hal-hal yang ideal, kemudian dianalisis berdasarkan teori hukum dan peraturan perundangan yang berlaku. Dalam penelitian ini penulis ingin menggambarkan hasil mengenai SKB PPh waris.

3. Jenis dan Sumber Data

a. Penelitian lapangan yaitu dilakukan dengan cara menghimpun data primer dengan wawancara dan observasi, dilakukan secara langsung kepada responden dan

¹⁸Septiawan Santana K, *Menulis Ilmiah Metodologi Penulisan Kualitatif*, Yayasan Pustaka Obor Indonesia, Jakarta, 2010, hlm.5

informan dengan mempergunakan daftar pertanyaan sebagai pedoman wawancara, agar mendapatkan informasi yang lebih fokus dengan masalah yang diteliti. Penelitian di lapangan dilaksanakan pada subjek orang yang memohonkan SKB PPh Waris, Pejabat pada kantor Pajak Pratama 1 Padang dan pada Kantor ATR/BPN Kota Padang. Untuk di kantor Pajak Pratama 2 Padang, penelitian penulis ditolak dengan alasan tidak ada bahan yang diminta.

b. Penelitian Kepustakaan, penelitian kepustakaan dilakukan untuk memperoleh bahan hukum yang dapat diklasifikasikan ke dalam 3 (tiga) jenis sebagai berikut:

- 1) Bahan Hukum Primer, berupa UUD 1945, peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaannya dan Surat Keputusan Dirjen Pajak yang berhubungan dengan Surat Ketetapan Bebas Pajak.
- 2) Bahan Hukum Sekunder, berupa bahan-bahan hukum yang dapat memberikan kejelasan terhadap bahan hukum primer, seperti : literatur, hasil penelitian, makalah dalam seminar dan artikel. Dalam hal ini yang berkaitan fokus penelitian yaitu jual beli hak atas tanah di bawah tangan.
- 3) Bahan hukum tertier berupa bahan hukum yang dapat memberikan petunjuk dan kejelasan terhadap bahan hukum primer maupun bahan hukum sekunder, antara lain berupa : kamus, ensiklopedia dan sebagainya.¹⁹ Dalam penelitian berkaitan fokus penelitian yaitu mengenai pemberian SKB PPh waris.

Penelitian kepustakaan ini dilakukan dengan cara membaca, mempelajari, dan menganalisa literatur/buku-buku, peraturan perundang-undangan dan sumber buku lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini.

¹⁹Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, Jakarta, Raja Grafindo, 2006, hlm.13

Penelitian Kepustakaan ini dilakukan di Perpustakaan Fakultas Hukum/Pascasarjana Magister Kenotariatan Universitas Andalas, dan Perpustakaan lainnya yang berkaitan dengan topik penelitian ini.

Jenis data yang dikumpulkan adalah :

a. Data primer

Data primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari sumber pertama yang terkait dengan permasalahan yang akan dibahas.²⁰. Data primer merupakan data yang langsung dari responden atau informan melalui penelitian lapangan²¹. Data primer adalah hasil wawancara, baik dengan informan seperti : Pejabat Pembuat Akta tanah, Pegawai Pajak Pratama, maupun dengan responden yaitu : para pemohon untuk SKB PPh waris dan Aparatur ATR/BPN Kota Padang

b. Data sekunder

Bahan Hukum yang digunakan dalam mengambil Data Sekunder pada penelitian ini, terdiri dari : Bahan Hukum Primer, Bahan Hukum Tersier yang berkaitan dengan Pajak Penghasilan dan surat permohonan untuk SKB PPh Waris. Data sekunder adalah data-data yang diperoleh dari buku-buku sebagai data pelengkap sumber data primer. Sumber data sekunder penelitian ini adalah data-data yang diperoleh dengan melakukan kajian pustaka seperti buku-buku ilmiah, hasil penelitian dan sebagainya.²² Data sekunder adalah data yang diperoleh dari dokumen-dokumen resmi, buku-buku, literature, artikel-artikel, tulisan ilmiah dan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti, meliputi :

²⁰ Amiruddin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2006, .hlm., 30.

²¹ Tim penyusun, *Pedoman Penelitian Tesis, Program Magister Kenotariatan, Program Pascasarjana*, Fakultas Hukum Universitas Andalas, 2012, hlm.7

²² Marzuki, *Metodologi Riset*, Yogyakarta, Hanindita Offset, 1983, hlm. 56.

1. Bahan hukum primer,

Menurut Maria SW. Soemardjono, bahwa Bahan Hukum Primer merupakan

“bahan hukum yang mengikat²³ yang terdiri dari

- a) Undang-Undang Dasar 1945
- b) Kitab Undang-undang Hukum Perdata
- c) Undang-Undang Pokok Agraria
- d) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ke tiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan.
- e) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- f) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD),
- g) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 Perubahan Undang-undang no.21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah.
- h) Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang PPh atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas tanah beserta perubahannya
- i) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961, tentang Pendaftaran Tanah
- j) Peraturan Pemerintah nomor 71 Tahun 2008, Tentang Perubahan Ketiga Peraturan Pemerintah No.48 Tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

²³Maria SW. Soemardjono, *Metodologi Penelitian Ilmu Hukum*, Iniversitas Gajah Mada, Yogyakarta, 2007, hlm.13-14

- k) Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan atas dan Usaha yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang memilih peredaran bruto tertentu.
- l) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 261/PMK.03/2016 tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/atau Bangunan beserta Perubahannya,
- m) Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 30/PJ/2009, tentang tata cara Pemberian Pengecualian Dari Kewajiban Pembayaran atau Pemugutan Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan
- n) Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 20/PJ/2015, tentang Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan karena warisan.

2. Bahan hukum sekunder

Bahan hukum sekunder yaitu bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer.²⁴ Bahan hukum sekunder ini erat kaitannya dengan bahan hukum yang dapat membantu menganalisis, memahami, menjelaskan bahan hukum primer, antara lain hasil-hasil penelitian, karya tulis dari ahli hukum, serta teori dari para sarjana yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

3. Bahan hukum tertier

²⁴*ibid*, hlm. 114.

Yaitu bahan-bahan yang memberi petunjuk atau penjelasan mengenai bahan hukum primer atau bahan hukum sekunder. Bahan hukum tersier berupa yang berasal dari kamus, ensiklopedia, majalah, surat kabar, dan sebagainya.

H. Metode Pengumpulan Data

Penulis dalam melakukan penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara sebagai berikut:

a. Studi Dokumen

Studi dokumen meliputi pengambilan data-data atau dokumen-dokumen yang terdapat dilapangan baik berupa berkas kasus maupun dokumen hukum lainnya pada Kantor Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah, Badan Pertanahan Nasional Kota Padang yang relevan dengan objek penelitian.

b. Wawancara

Wawancara adalah situasi peran antara pribadi bertatap muka, ketika seseorang yakni pewawancara mengajukan pertanyaan-pertanyaan yang dirancang untuk memperoleh jawaban yang relevan dengan masalah penelitian kepada responden.²⁵. Metode ini dilakukan kepada pihak-pihak yang berhubungan dengan permasalahan yang dibahas dalam tesis. Peneliti melakukan wawancara dengan ahli waris yang mengajukan SKB PPh Waris, maupun pada Kantor Pajak Pratama, yang bertujuan untuk memperoleh titik terang dalam mengatasi masalah yang berkaitan dengan penerapan SKB PPh waris pada sistim perpajakan yang berlaku

c. Analisis Data

Analisis data yang digunakan adalah Analisis data kualitatif yaitu upaya yang dilakukan dengan jalan bekerja dengan data, mengorganisasikan data, dan memilah-milahnya

²⁵Amiruddin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persadam, 2006, hlm, 82

menjadi satuan yang dapat dikelola, mensistensikannya, mencari dan menemukan pola, menemukan apa yang penting dan apa yang dipelajari, dan menemukan apa yang dapat diceritakan kepada orang lain.²⁶

Dalam hal ini setelah bahan dan data diperoleh, maka selanjutnya diperiksa kembali bahan dan data yang telah diperoleh, maka selanjutnya diperiksa kembali bahan dan data yang diterima. Dari bahan dan data tersebut selanjutnya dilakukan analisis terhadap penerapan perundang-undangan yang berkaitan dengan Sistem Perpajakan terhadap Ahli waris



²⁶ Lexy J. Moleong, *Metodelogi Penelitian Kualitatif*, (Ed. Rev, Jakarta : , 2010), hlm. 248